I 24371

ANUL XXXVI.— Nr. 1-2-3 IANUARIE-FEBR.-MARTIE 1947

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.

1939-1947 C IV R 107

CUPRINSUL:

* * * Un an nou — — — — — — — — — — — — — — — — — 1
Prof. Oscar Schwartz: Contabilitatea ca știință — — — — — — 3
Prof. Lucia Spiridon Iacobescu: Conturi de ordine și evidența în Contul de Profit & Pierdere — — — — — — — — 19
Const. Igrișan: Actualizarea legală a costului materialelor trecute în fabricație pentru regulele publice ale Statului 22
* * * Sărbătorirea unui sfert de veac la Corpul Contabililor 25
Gr. C. Ene: Despre comerț — — — — — — — — — — — — — 27
Aureliu Marinescu: Un titan al muncii — — — — — — — — 29
Lămuriri juridice fiscale, comerciale și contabile — — — — — 33
Colegiale — — — — — — — — — — — — — — — — — — — 34
Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — — — — 36

BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA
BUCUREȘTI. — STR. TEILOR, 12
Cont virament B. N. R. Nr. 141

39252

1990

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

† **N. Butculescu** fost Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuș Lucian**, Dr. în științe de stat.
† **Eftimiu M. G.**, Bancher.
† **Gheorghiu I.**, Contabil expert.
† **Herbst Otto**, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din țară.
Hodoș Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Națională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar onorar.
Negrescu C. I., Director Soc. Locuințe Eftine.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaș".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Șeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.**, fost președ. al Corp. Absol. Șc. Super. de Comerț.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la școala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.**, fost contabil șef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

VICE-PREȘEDINȚI:

Dr. V. M. Ioachim, Profesor.
Aureliu Marinescu, fost Director C. A.M. fost Președinte Corp. Contab. Secția Ilfov.

SECRETAR GENERAL:

Florin Christescu, B. N. R.

CONSILIERI:

Dr. Badea Buzău, Asistent Acad. Com.
Dr. I. Ianâș, Asistent Acad. Com.
S. M. Blumenfeld, comerciant.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Riureanu, Subdirector, Banca Românească.
Dr. P. Drăgănescu-Brateș, conf. univ
Dr. D. Borcea, Școala Politechnică.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuințe Eftine.
Ștefan Popescu, fost Director financiar la Soc. de Gaz și Electricitate.
Dr. Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI:

Goga Ionescu, comerciant.
I. Mazăre, Expert contabl.
G. I. Minea, Insp. general Cooperație

Directorul Revistei: **Dr. P. Drăgănescu-Brateș**
Secretar: M. Jingoiu

MEMBRII DE ONOARE

Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoș Ulpiu, Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamțu C., Ștefănescu N. Alex., Prof. Andrei Gheorghiu, Th. Nitzu, D. Bobină.

EXEMPLARUL 6000 LEI

T 2437

Anul XXXVI. — Nr. 1-2-3 Ianuarie-Febr.-Martie 1947

REVISTA GENERALA DE COMERŢ ŞI CONTABILITATE

Publicaţie lunară înscrisă la Trib. Ilfov S. I. Com. Nr. 353/938.

UN AN NOU

Anul 1946 — pe care unii l'au întâmpinat cu mult optimism alţii cu mult pesimism — s'a încheiat, fără a îndreptăţi nici prea marele optimism al unora, nici pasimismul exagerat al altora.

A fost un an de început de clarificări, cari au apropiat punctele de vedere opuse, netezind calea către mult dorita PACE, ce va trebui să fie fapt împlinit în anul acesta, dacă conducătorii de popoare nu vor să-şi asume o grozavă răspundere.

Cu această speranţă **„Revista Generală de Comerţ şi Contabilitate"** începe un Nou An de activitate, care dorim să fie — după atâţia ani de răbdare şi suferinţă, — primul an către reorganizarea vieţii în general şi-a vieţii economice în special.

Nădăjduim ca — odată cu reluarea legăturilor cu străinătatea să punem pe cititorii noştri în curent cu ceeace s'a lucrat pe tărâmul Contabilităţii în ultimii 6 ani în Apus şi peste Ocean, după ce în anul trecut am putut releva prin coloanele acestei Reviste nivelul ridicat, la care s'a ajuns în U. R. S. S. cu organizarea Conabilităţii în întreprinderile economice publice şi în administraţia de Stat.

In ce priveşte literatura Contabilă românească, sperăm să avem şi anul acesta prilejul să salutăm apariţia de lucrări, cari să aducă serioase contribuţii la propăşirea disciplinei contabile.

„Revista Generală de Comerţ şi Contabilitate" va aduce asemenea ca şi în cei 35 ani, cari s'au scurs — contribuţia ei la propagarea şi desvoltarea cunoştinţelor contabile, continuând în acelaşi timp să se preocupe de problemele economice, comerciale, fiscale şi financiare în acelaşi spirit obiectiv şi dezinteresat, care a format totdeauna ţinuta Revistei, — ceeace i-a asigurat locul de cinste, ce-l ocupă în economia românească.

Ținem cu acest prilej, să mulțumim tuturor Instituțiilor publice și întreprinderilor, cititori, colaboratori, Comisiei și Oficiului hârtiei, — dari, înțelegând necesitatea acestei Reviste — ne-a ușurat sarcina, dându-ne posibilitatea să apărem cel puțin trimestrial.

Convinși că și în anul ce vine, vom găsi peste tot aceiași largă înțelegere, pornim cu încredere din nou la drum.

COMITETUL

CATRE ABONAȚI

Rugăm pe d-nii abonați să ne trimeată de pe acum abon. pe 1947 astfel:

Lei 70.000 — Instituții publice și întreprinderi.

Lei 20.000 — membrii Corpului Contabililor și membrii Corpului Absolvo. Șc. Cins. Sup.

Lei 30.000 — Ceilalți abonați.

Abonamentele se pot achita:

1) Prin m. p. la adresa Revistei

2) La Cont de virament 141 B. N. R.

3) La d-ra Capraru Corpul Contabililor str. I. Ghica 5.

La Librăria Al. Botez str. G. G. Assan 3.

5) La dr. V. M. Joachim Steaua Română Petrol

Revista Generală de Comerț și Contabilitate își continuă apariția cu toate greutățile, de oarece considerăm că facem prin aceasta un real serviciu colegilor noștrii.

Așteptăm din partea colegilor să ne ușureze aceste greutăți, achitând din vreme abonamentul, atât personal cât și din partea instituțiilor și întreprinderilor, unde activează.

Contabilitatea ca știință

1. Contabilitatea și ținerea registrelor. Nu numai lumea laică, dar nici lumea specialistă (contabilă) nu este de acord în privința problemei, dacă contabilitatea este știință sau nu. Mulți autori de cărți de contabilitate caută să definească contabilitatea și majoritatet definițiilor date încep prin cuvintele : „Contabilitatea este știința, care etc." O dovadă satisfăcătoare însă, în sensul că, contabilitatea este de fapt o știință, nu s'a adus încă și astfel discuțiile pornesc din două tabere : una, care susține că, contabilitatea este o simplă tehnică sau artă (indemânare, dexteritate) și alta, care adaugă contabilității atributul științificului, fără ca să se aducă demonstrația convingătoare a acestor păreri.

In legătură cu aceasta, trebuia să refuzăm din capul locului orice ușurință, prin care unii reproșează contabilității lipsa de știință, doarece se înțelege dela sine că, numai o cercetare serioasă a problemei poate să ne determine să primim un punct de vedere sau altul. Ori, tocmai această cercetare, cred că a fost neglijată până acum ; articolul de față are ca scop încercarea, să arunce o dâră de lumină asupra acestei probleme controversate.

Tuturor acelora, cari vorbesc cu ușurință de aceia, cari vor să atribuie contabilității caracterul de știință, doresc să le reamintesc că, unul din cei mai mari genii ai omenirii, Goethe, considera „contabilitatea dublă" ca una din cele mai frumoase cuceriri ale spiritului omenesc. (Suntem in anul 1785, data apariției operei „Wilhelm Meisters Lehrjahre") Dar, trecând peste citații poetice — cari de altfel, se găsesc în materie similară, și la Schiller sau la Ibsen —, dorim să vedem poziția contabilității și situația ei față de alte științe, așa cum văd această chestiune, cei mai de seamă autori de contabilitate la noi în Țară.

Profesorii Iacobescu și Sorescu în capitolul „Despre științnțe în genere" din lucrarea fundamentală „Curs de Contabilitate comercială generală în legătură cu dreptul și legile speciale ale comerțului", după ce dau definiția contabilității, ca fiind „**ramura științelor sociale, care se ocupa cu înregistrarea egalităților de schimb, din patrimonul unei persoane (fizică sau ju-**

rudice)" și după analiza cosmică-geologică-fizică a noțiunii de spațiu și materie, arată o sumedenie de legi (naturale, mecanice, de armonie universală, a cauzalității, evoluțiunii, legi pozitive) dintre care cred, totuși, mare parte nu ating contabilitatea în esența ei, definită mai înainte. Ca membre ale științelor sociale, avem — după autorii citați — pe lângă morală, religie și psihologie, sociologia, politica, statistica, apoi dreptul, economa politică și CONTABILITATEA) „știința bunei rânduieli patrimoniale și a rezultatelor economice").

Pentru justificarea rostului contabilității, ni se arată legăturile pe care le are ea cu celelalte științe, ș. a. : matematicile, științele fizico-chimice, cu științele naturale și sociale (contab. față de morală, relgie și psihologie, față de sociologie, politică, statistică, față de drept și economie politică). „Din aceleași idei se deduce evidența științei contabile și dreptul ei de a ocupa un loc de cinste lângă celelalte științe omenești" (pag. 20, vol. I, op. cit).

Credem că, această explicație nu ne satisface în privința întrebării, dacă contabilitatea este știință sau nu, legăturile ei numai cu celelalte științe nefiind o dovadă îndestulătoare pentru criteriul de știință a ei, legăturile amintite având mai mult caracter de cauzalitate și finalitate, dar nu de esență. Gimnastica bunăoară este în legătură cu medicina, științele naturale, sociologia, psihologia etc., acest singur lucru nu ne dovedește însă că. gimnastica ar fi o știință. Criteriul pentru știință trebuie, cred, să fie căutat pe un temei mai solid, pe care trebuie să se bazeze însăși materia cercetată, care este pusă la discuție în privința științificului sau neștiințificului.

D. prof. Voina în valorosul d-sale „Curs de contabilitate generală" susține că materia contabilă este universală, iar contabilitatea fiind o „disciplină independentă" își are gândirea ei proprie. „Legile ei sunt valabile pentru orice sector de viață în care se concretizează o activitate creatoare". Posibilitatea de a aplica contabiliatea în orice domeniu de activitate, este dată după prof. Voina pe baza „substanței patrimoniale", ce au domeniile amintite. In asemănare cu ideea exprimată de d. prof. Iacobescu, după care Patrimoniul trebuie considerat drept obiect al contabilității ; contabilitatea își găsește și după d. prof. Voina, posibilitatea de aplicare în orice câmp de activitate, în urma „materiei ce formează obiectul prelucrării contabile".

Lipsa de concordanță în privința ideii dacă contabilitatea este știință sau nu, este exprimată de d. prof. Voina, încă la începutul Cursului (pag. 5), foarte semnificativ, astfel: „Unii cercetători văd în contabilitate o știință, alții susțin că ar fi o artă sau tehnică și nu este mic nici numărul acelora cari... nu descifrează din ordinea contabilă decât procedeurile unei simple rutine sau cari înțeleg să confunde contabilitatea cu registrele, așa cum ar spune cineva că matematica se reduce la expresia materială a unui caiet de socoteli" și consideră, după cum am amintit mai sus, contabilitatea ca o disciplină independentă, care „observă fapte și fenomene, le discerne conținutul, le clasează, le reprezintă sistematic prin descrieri cifrice și stabilește între ele raporturi constante".

In privința extinderii noțiunii de contabilitate, d. prof. Voina găsește nimerit ca această expresie să nu indice numai ceeace este în legătură exclusiv cu conturile și înregistrările, ci ca ea să exprime și celelalte sectoare din ansamblul socotelilor ș. a.: 1. Sectorul conturilor. 2. Sectorul pentru calculul costurilor. 3. Sectorul de calcul comparativ (statistic). 4. Sectorul de calcul preliminar (bugetar).

Cu toate că, d. prof. Voina susține că, cuvântul contabilitate exprimă în înțelesul actual „principiile cari guvernează prelucrarea materiei contabile și în aceaș timp și tehnica aplicării acestor principii", înfățișează descrierea celor 4 sectoare de mai sus, mai mult din punct de vedere al funcțunilor tehnice.

D. prof. Ștefan I. Dumitrescu are puncte de vedere pe cât de interesante, pe atât de originale în privința contabilității. De importanță este că, d. prof. Dumitrescu, care lasă să se întrezărească un spirit critic în cercetările sale contabile și are o privire originală-sintetică asupra domeniului contabilității, recunoaște contabilității caracterul de știință. D-sa definește contabilitatea ca „o știință a administrării averii" și consideră instrumentele de care ne folosim în conducerea unei întreprinderi, ș.a.: 1. Precalculația și bugetul pe de o parte, **ca instrumente de privire prospectivă** și 2. contabilitatea, postcalculația și statistica pe de altă parte, **ca mijloace de privire retrospectivă**, ca „un tot organic, de a căror angrenare depinde o bună, înțeleaptă și economică conducere a unui organism economic, sau precis, o conducere în mod științific a unei întreprinderi".

De altfel, remarca d-sale în articolul recent publicat în „Revista Gen. de Comerț și Contabilitate" că știința contabilă „trece momentan printr'o criză de așezare", datorită cărui fapt „ea plutește și azi într'o confuzie din multe puncte de vedere", cred că. poate fi în mod unanim aprobată.

După d. prof. dr. V. M. Ioachim, „contabilitatea este o disciplină autonomă... și face parte ca disciplină separată din marea grupă a științelor sociale, împreună cu Economia politică, Statistica, Finanțele, Dreptul, Studiul Intreprinderilor, Știința administrativă".

De aicea derivă în mod natural că, „studiul și tehnica contabilității nu se bazează numai pe cunoștințele contabile, ci și pe cunoașterea și studierea permanentă a fenomenelor economice, financiare juridice, tehnice etc., cari necesită și o bună aplicațiune a principiilor contabilității".

Ideile de mai sus le găsim exprimate în recentul d-sale „Tratat de Contabilitate", de nivel european, pe când în „Cursul de comerț și contabilitate cu aplicație specială la industrie", apărut în 1934, găsim o definiție asemănătoare cu cea dată de d. prof. Iacobescu, ca mai apoi să găsim o lămurire importantă din punctul nostru de vedere, ș. a. aflăm că d. prof. Ioachim face între **contabilitate ca știință**, care „stabilește și expune principiile, după cari trebuie grupate și coordonate faptele contabile (egalitățile de schimb) dintr'un patrimoniu", și între **contabilitate ca tehnică**, care „stabilește și expune procedeele cele mai potrivite pentru aplicațiurea principiilor generale". Și în aceeași ordine de idei urmează ca un lucid corolar: **„Principiile sunt aceleași oricând și oriunde este vorba de o contabilitate științifică, procedeele pot fi însă variate după natura întreprinderii, după felul patrimoniului, după scopurile ce se urmăresc, etc".** (Am subliniat aceste rânduri, deoarece le găsim din cele mai clare, logice și mai potrivite realității).

D. prof. Evian, unul din cei mai moderni autori români de contabilitate, reprezintă, ca totdeauna în scrierile d-sale, un punct de vedere propriu principiilor urmărite de d-sa, ca reprezentant al teoriei economice în interpretarea fenomenelor din întreprinderea economică. Părerea d-sale o găsim desvoltată în lucrarea „Contabilitate dublă", având subtitlul „înțelegerea națională a economiei acestui sistem de înregistrări contabile".

Intrucât D-sa nu găsește necesar să dea contabilității o defi-

niție, se abține dela aceasta, găsește însă mai nimerit să analizeze însemnătatea cuvântului „contabilitate", pe care îl consideră sinonim cu „arta sau tehnica ținerii socotelilor sau de a socoti...". Cu toate că, afirmă d-sa, contabilitatea ar trebui să cuprindă toate cele 4 forme de calculație: a) Inregistrarea simplă și dublă b) calculația costurilor, c) statistica și d) bugetarea. La noi în Țară, sfera noțiunii de contabilitate se restrânge la prima formă de socoteli, ș. a. la înregistrarea simplă și dublă, deși înregistrarea contabilă constitue doar unul din cele 4 sectoare ale contabilității (adică a tehnicei socotelilor).

Înțelesul cuvântului de contabilitate, susține d. prof. Evian, s'ar acoperi cu înțelesul expresiunilor de: Rechnungswesen în l. germană, „accountancy" în engleză, ;;ragioneria" în l. italiană, „scetovodstvo" în limba rusă, iar pentru înregistrări contabile avem:

einfache und doppete Buchführung (sau Buchhaltung în germ.),

single and double entry în engleză,

semplice e doppia scrittura în l. italiană și

prastaia u dvoinaia buchgalteriia în l. rusă,

la cari expresii ar corespunde mai bine expresiunea românească de înregistrare simplă și dublă sau ținerea socotelilor în partidă simplă și dublă.

Manualele și tratatele de contabilitate nu sunt deci, conform acestei păreri, manuale sau tratate de contabilitate, ci de „înregistrare contabilă sau de ținerea registrelor", iar cei ce se îndeletnicesc cu ținerea registrelor NU sunt contabili, ci țiitori de registre. „In consecință, manual de contabilitate ar trebui să fie acel manual, care se ocupă nu numai de ținerea registrelor, ci de toate felurile de socoteli"... iar contabilul are dreptul să se intituleze numai TEHNICIANUL care cunoaște și aplică toate cele 4 feluri de socoteli..., iar nu simplul țiitor de registre, care îngăduie întreprinzătorului numai o conducere empirică." (ip. cit. pag. 11).

Dealtfel, d-sa dezaprobă definirea contabilității drept „știință" al cărei obiect este înregistrarea patrimoniului și cere înlăturarea unei asemenea concepții (nota dela pag. 12).

In legătură cu părerile exprimate în cele de mai sus se impun următoarele observații:

Dintre cele 4 ramuri ale ontabilității (sau, după termino-

logia d-lui prof. Evian, ale „tehnicei socotelilor"), cea mai veche este ținerea registrelor (contabilitatea propriu-zisă) și calculația în stare rudimentară, în cadrul întreprinderii particulare (la negustătorii și societățile comerciale din antichitate) Trebuia să existe calculația costurilor, dacă chiar sub formă rudimentară, deoarece erau, pe de o parte negustători cu legături internaționale, iar pe de alta, meseriași și industriași (boiangerii în Fenicia antică, pielării, fabrici de sticlă, mori, etc. în evul antic), cari trebuiau să cunoască costul mărfurilor sau produsului lor. Statistica și bugetarea există în antichitate, însă, după toate probabilitățile, numai în administrația publică. Aceste două ultime ramuri ale integrității socotelilor se încadrează sistematic abia în secolul nostru în omplexul de contabilitate.

Despre „contabilitate dublă", susținută teoreticește, nu se poate vorbi, decât începând cu 1494 — 2 ani după descoperirea Americii, — cu toate că această contabilitate trebuia să existe în practică mai de vreme, dar chiar și autorul fără noroc, Benedetto Cotrugli, este o dovadă a faptului că, acest sistem de contabilitate este cunoscut înainte de Luca Pacioli. (Acest autor, în treacăt să fie zis, este totodată și primul reprezentant al așa numitei teorii personaliste a conturilor, în explicarea sistemului contabilității cu aplicație în partidă dublă). Deci, după toate semnele cunoscute, contabilitatea așa zisă „dublă", nu există în antichitate, iar în tot parcursul evului modern și până la fundarea „Studiului întreprinderilor economice", literatura contabilă se ocupă cu explicarea sistemului de contabilitate în dublă partidă, atât pentru practică cât și pentru scopuri didactice.

Când ia naștere deci „Studiul întreprinderilor" — ca urmare a desvoltării întreprinderii capitaliste și a necesității studiului biologice al ei, — acesta găsește de-agata literatura contabilă și o „expropriază". Drept dovadă a acestei afirmații vedem că, atunci când se scrie istoricul Studiului întreprinderilor, se citează și se consideră aceleași opere, care se citează pe bună dreptate, când se vorbește de istoricul contabilității. Dar, mai mult chiar, Studiul economiei întreprinderilor nu se oprește aici, ci căutându-și așezarea în cadrul științelor economice, are tendința să sistematizeze, să grupeze să ordoneze și să subordoneze în căutarea temeliei sale știin-

țifice,— și astfel își subordonează contabilitatea rezervându-i un loc printre celelalte „tehnice de socoteli" în cadrul întreprinderii economice. Să nu uităm deci că, contabilitatea teoretică și practică există mult înaintea unui studiu sistematic al întrepr. economice și că și-a căutat o fundamentare a principiilor ei, dând naștere pe de o parte l'a o teorie mai mult sau mai puțin științifică (dar științifică), și pe de altă parte, la o tehnică de aplicare, bazată pe temelia teoretică principială.

Deci, după părerea noastră, nu se face greșeală când se spune „contabilitate" pentru teorie și practică contabilă, iar înlocuirea cuvântului de contabilitate cu expresia de „ținere de registre" (pentru ceeace însemna până acum cuvântul contabilitate) și întrebuințarea expresiei de „țiitor de registre", are șansa să degradeze persoanele cari îmbrățișează această profesiune. Dacă înlocuim termenul de contabil, termen care în înțelesul atavistic arată persoana care trebuie să cunoască atât principiile cât și practica contabilă, cu cel de „țiitor de registre", restrângem nolens volens înțelesul noțiunii de contabil la o noțiune care acoperă un simplu tehnician cu sau fără rutină, dar fără cunoștințe principiale.

Dar, făcând abstracție de șansa degradării pentru profesionist, ceeace ar fi în fapt o prejudecată, ce, poate, va trebui să dispară odată cu alte prejudecăți încă existente în societatea omenească, problema este de a găsi expresiunea echivalentă sintetică, colectivă, pentru „Rechnungswesen", cu care cred a echivala expresiunea românească de „CONTABILITATE INTEGRALA" și deci păstrând pentru cuvântul „contabilitate" înțelesul de teorie și practică contabilă în partidă simplă și dublă.

Dacă acum luăm sub lupa cercetării expresiunea care denumește profesionistul contabil, vedem că nu vom găsi expresiuni uniforme. Așa bunăoară, pe când în Anglia avem accountancy — accountant, în Franța comptabilitate—comptable la noi contabilitate — contabil, în Italia Ragioneria — ragionere, în Germania însă Rechnungswesen—Buchhalter, iar nici decum o expresie dedusă din Rechnungswesen, în Rusia scetovodstvo—buchgalter. Deci expresiunile accountancy, ragioneria, comptabilité și comptabilitate nu se pot pune pe același plan cu expresia „Rechnungswesen", expresie fericită pentru a cuprinde toate sectoarele de evidență scriptică

și calculatorică. Expesiile accountancy, ragioneria și contabilitate sunt creiate tocmai într'un timp, când celelalte 3 sectoare nu sunt încă sistematic cuplate lângă evidențele contabile, în conseință nu greșim, dacă întrebuințăm expresia de „Contabilitate" așa cum o facem și astăzi.

Dacă pentru ceeace am înțeles și înțelegem și astăzi prin expresia de contabilitate am întrebuința expresia „ținere de registre", atunci persoanele profesioniste în acest domeniu ar trebui să le numim în mod logic „țiitori de registre". Denumirea de contabil ar rămâne după cerința d-lui prof. Evian, numai pentru aceia, cari fac toate cele 4 socoteli încadrate în contabilitate (Rechnungswesen). Deci, aceia, cari lucrează cu registrele contabile, după partidă dublă, chiar și șeful-contabil de până acuma și cel de altă dată, dacă, cu toate că, cunoaște perfect de bine teoria și pratica contabilă — închee Bilanț și face lucrări sintetice, — dar nu cunoaște bugetarea și statistica temeinic, decât doar superficial, sau chiar foarte puțin (iar contabilul de ex. din timpul prof. Th. Ștefănescu, nici nu putea să cunoască bugetarea și statistica privat-economică, fiindcă nu se studiau acestea ca materie sistematizată sau nu se învățau deloc), deci toți aceștia, tot țiitori de registre ar trebui să fie, cu toate că în fapt ar fi contabili pricepuți. Ar trebui să avem pentru aceștia în mod logic, după treptele ierarhice, denumirea de „șef-țiitori de registre", „aju or-țiitor de registre", „țiitor de registre", etc.

Vedem în Italia spre pildă că, deși există expresiunile de „doppia scrittura", contabilul nu are o denumire dedusă din această expresie, **ci din ragioneria — ragionere,** expresiunile acestea existând încă de demult.

In Italia mai avem și expresia de „computisteria" și „computista", iar ragioneria cuprinde de fapt chiar și matematicile comerciale

In ceeace privește expresia de Rechungswesen, ea este nouă care n'a înlocuit expresiile de Buchaltung și Buchführung ci li s'a suprapus în sinteză când încă nu exista înglobarea sistematică într'un mănunchiu a celor 4 sectoare de calcul.

Expresiunea de „ținere de registre" sau înregistrarea simplă și dublă" este, după părerea noastră prea strâmtă deoarece lucrărul de contabilitate (popriu-zisă) necesită un ansamblu de cunoștințe teoretice, nu numai tehnice și deci nu se reduc

la simple înregistrări mecanice, decât la persoanele fără pregătire, care execută lucrări de contabilitate, fiind îndrumate de superiori și cari fac înregistrări fără multă sforțare mintală. Aici intră lucrările în unele registre auxiliare, evidențele cantitative etc., spre deosebire de contabilitatea centralizatoare, care necesitează nu numai cunoașterea tehnicei contabile, dar și o privire de ansamblu de sinteză, care se poate dobândi numai pe baza unui studiu serios.

Th. Ștefănescu încă în 1881 observă în al său vestit „Curs de Comptabilitate în partidă dublă" (pag. 10): „Partea științifică o formează contabilitatea propriu-zisă, iar ținerea registrelor este aplicarea ei; contabilitatea este sufletul, ținerea registrelor corpul;... contabilitatea creiază, ținerea registrelor execută". In aceeași ordine de idei putem ceti apoi: „In adevăratul sens științific contabilitatea regulează modul de înregistrare al afacerilor, cari derivă din aplicațiunea științelor economice și financiare și cari sunt determinate prin cifre, cu o preciziune matematică și cu un mecanism admirabil. Ținerea registrelor nu este decât înscrierea în cărți, în mod devotat rutinei; fără să se ție socoteală de știința contabilității; ținerea registrelor este o manifestațiune mai mult mecanică și se aplică fără controlul raționamentului impus de teoria contabilității. Un țiitor de registre scrie mecanicește, condus de ideia că așa trecea predecesorul sau colegul său, dela care a putut culege oarecare regule practice".

Dacă deci, un contabil expert — horribile dictu — din lipsă de altă posibilitate de ocupație contabilă, ține niște simple evidențe într'o întreprindere, este țiitor de registre, în urma definiției de mai sus că, „are dreptul să se intituleze contabil numai tehnicianul care cunoaște și aplică toate cele 4 feluri de socoteli". Din această contradicție reiese că, de fapt nu lucrarea în sine, ic calificarea, gradul de pregătire face ca cineva să fie considerat contabil sau țiitor de registre, o chestiune destul de elastică de altfel, pentru a putea face o delimitare precisă de noțiuni. Deci, un contabil poate fi și țiitor de registre, dar un țiitor de registre poate deveni contabil, dacă va poseda pregătirea contabilului, — discriminări destul de vagi pentru a trage o limită de demarcație absolută. După terminologia d-lui prof. Evian: „Tehnica înregistrărilor— contabilitate" dar atunci aceste expresiuni sunt identice cu a

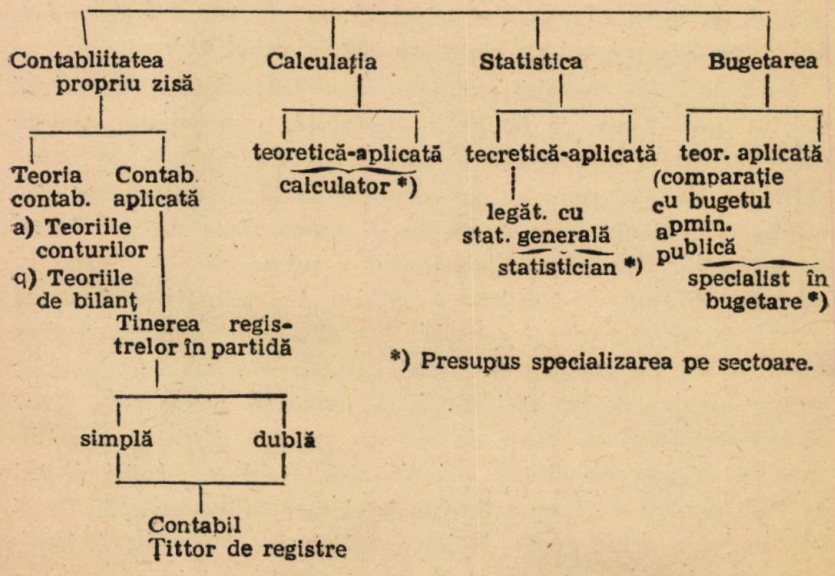
treia de „ținerea registrelor" deoarece și această din urmă tot tehnică este.

In ce privește sectoarele bugetării și cea a statisticei privat-economice, nu cred a fi departe de adevăr, dacă susțin că, cu toate că trebuie recunoscut faptul necesității studierii acestora în cadrul contabilității integrale (al ansamblului socotelilor) a întreprinderii economice, aceste sectoare nu se studiază decât per tangentem, ele fiind neglijate ca discipline de studii chiar și în învățământul superior, cu toate că ele reclamă conferințe de sine stătătoare. Este totodată îmbucurător că, găsim în persoana d-lui **prof. Dumitru D. Hașigan** un cercetător al statisticei întreprinderilor economice, care în cartea d-sale „Studierea bilanțului prin metoda statistică", deschide noui și interesante perspective pentru aprofundarea la noi a acestui nou sector din ansamblul socotelilor.

Față de cele discutate mai sus și după noțiunile preconizate de noi, am găsi mai potrivită următoarea încadrare a celor 4 sectoare ale contabilității integrale:

CONTABILITATEA INTEGRALA

cu: generalități — principii fundamentale asupra tuturor subgrupelor (studiul legăturii între ele):



*) Presupus specializarea pe sectoare.

Manualele din chestiune ar putea avea titlurile: „Manual de contabilitate aplicată", respectiv „Manual de contabilitate integrală", resp. „Manual de teoria contabilității" sau „Manual asupra principiilor de bază ale contabilității", dar nicidecum „Manual de ținerea registrelor", etc.

Graficul de mai sus trebue înțeles în felul următor:

Fiecare subgrupă a contabilității integrale (Rechnungswesen) are o parte teoretică și una practică. Teoria este chemată să elaboreze principiile fundamentale, legile, pe baza cărora își găsește aplicare ramura respectivă.

Astăzi, nu se tratează încă în paralelism armonic cele 4 ramuri sau sectoare ale contabilității integrale, decât în linii mari, fiecare ramură formând obiectul unor aprofundări separate și de multe ori răslețe. Excepție face calculația costurilor care, dacă ocazional, dar trebuia să-și găsească aplicare paralel cu contabilitatea (mai ales industrială, comercială și agricolă și de transporturi), chiar mult înainte de a fi fost aprofundată și studiată în amploarea teoretică de astăzi.

Din nefericire, nici chiar la Academiile Comerciale, studiul acestor 4 ramuri nu se face încă integral, în corelație. Cred că, mai e mult până ce aceste patru sectoare își vor găsi tratarea conformă în cadrul contabilității integrale, dar programele respective de studii trebuesc desigur modificate în acest sens. Profesorul la catedra de contabilitate integrală se va putea ocupa cu principiile fundamentale ale fiecărui ramuri în parte, urmând ca aplicațiile pentru toate cele 4 sectoare de calculație să se facă adecuat în cadrul seminariilor. Țin să amintesc spre confirmarea celor afirmate de mine în acest că, în 1932, statistica întreprinderilor economice (Betriebswirtschaftliche Statistik) era un studiu auxiliar, neobligator, iar bugetarea nu s'a tratat meritoriu nicicum la Universitatea Comercială din Viena. Avem, cred, de a face cu ramuri de studii, cari abia acum își găsesc așezarea.

2. Cum se definește știința, ce este ea? După cele de mai sus, rămâne să cercetăm încă, dacă contabilitatea poate fi încadrată printre științe și din ce ramură a științelor face parte.

In legătură cu problema dacă contabilitatea este știință sau nu, ceretătorul este obsedat în primul rând de problema ce este știința însăși? In al doilea rând, se impune cunoașterea acelor condiții cari se cer, pentru ca o disciplină oare-

care să capete rangul de știință. Dacă Contabilitatea va îndeplini aceste condiții, atunci nu încape discuție că, trebuie să-i conferim acest rang. Ce se înțelege deci prin „știință" ?

a) „Știința este, obiectiv, unitatea sistematică de noțiuni, în principiu omogene și cari formează un domeniu propriu,— formal, cultivarea metodică a cercetării". Știința trebuie să servească vieții, ea este subordonată în primul rând principiilor proprii, specifice, pur logice și metodologice. Ea își are propriul ei scop, care îi normează procedeul după legi proprii. Se deosebesc (1910) științe naturale și noologice, o altă împărțire este cea în științe pure și aplicate. (Dr. R. Eisler, Worterbuch der philosophichen Begriffe).

b) „Știința este cunoștință sistematizată, este o pluralitate ordonată de experiențe, legate prin idei și ipoteze într'o unitate, o pluralitate de noțiuni, păreri și concluzii bazate pe experiențe". Știința este un produs social, o chestiune socială. Ea, — născută originar din practică — își are scopul ei suprem în aceea de a hotărî corect activitatea, pentru a face posibilă omului realizarea scopurilor sale (H. Schmidt, Philosophisches Worterbuch).

Dar oricâte tratate de filosofie am cerceta, vom găsi în toate următoarele idei fundamentale în privința condițiilor cerute pentru orice știință: 1. Sistematizarea noțiunilor. 2. Metodă și logică în cercetare. 3. Practica verifică știința, având primat asupra ei, științele fiind născute din practică. Tot astfel, găsim împărțirea clasică în științe naturale și științe noologice.

3. Care este locul științelor economice, în cadrul celorlalte științe ? Impărțirea din urmă a științelor este de dată veche și abia mai târziu, li s'a adăugat acestor științe, grupa 3-a, cea a **științelor economice**, aceasta având drept obiect cercetarea legilor voinței omenești în legătură cu desfășurarea lărgite din ce în ce, astfel că și alte științe mai noui trebuiau vieții economice. Științele economice la rândul lor au fost să fie înglobate în cadrul științelor economice, cum este în primul rând cazul științei economiei întreprinderilor.

Astfel, **A. Emminghaus** în opera sa „Allgemeine Gewerkslehre" [1]) dă încă în 1868 o împărțire în felul următor:

1. Citat de Hellauer, Einführung in die Betriebswirtschaftslehre, pag. 13.

ȘTIINȚA DE BAZA

Studiul general al Economiei

(Economia politică)

Științe deduse
Studii economice aplicate

Studii economice private

Studiul economiei Statului (Știința finanțelor publice

Studiul economice al economiei casnice

Studii generale ale producție
a) Studiul g-al al economiei. agriculturii
b) „ „ „ forestieră
c) „ „ „ minelor
d) „ „ „ industrieie
e) „ „ „ comerțului etc.

Hellauer op. cit. pag. 15/din 1928 sistematizează astfel:

Studiul comercial al economiei întreprinderilor

Studiul exploatării

a) Studiul expl. comerțului de mărfuri
b) Studiul exploatării bancare
c) Studiul exploatării industriale
d) Stud ul exploatării de asigurări
e) Studiul exploatării întrepr. de transport

Studiul raporturildr de schimb între întreprinderi (Verkehrslehre)

a) Studiul rap. de schimb ale comerțului (de mărfuri
b) Studiul rap. de schimb banc. (operațiuni de bani și asupra capitalului)
c) —
d) Studiul raporturilor de schimb al întrepr. de asigurare
e) Studiul raporturilor de schimb ale întrepr. de transport

(a — a): Studiul econ. întreprinderilor pentru comerțul de mărfuri.
b) — b): „ „ „ bancare
c) — c): „ „ „ de asigurare.
d) — d): „ „ „ de transport [2]).

2. Această împărțire este o dovadă elocventă pentru faptul că, chestiuni de studiul comerțului sau de studiul raportului de schimb între întreprinderi (Verkehrslehre) nu au ce căuta într'o carte de contabilitate, aceste materii făcând obiectul unor studii separate. Nici chestiuni de economie politică, cum ar fi „treptele economice" ale lui Bücher, nu-și au locul într'un manual de contabilitate și aceasta din motivul că, acest capitol intră în materia economiei politice. De altfel, treptele economice ale lui *Bücher* s'au dovedit false, atât din punct de vedere istoric, cât și teoretic. (A se vedea în special Othmar Spann, die Haupttheorien der Volkswirtschaftslehre, pag. 4).

Legătura studiului economiei întreprinderilor cu Economia politică se prezintă după acest autor, prin studiul general al economiei ca știință economică de bază, din care fac parte ambele științe : atât economia politică cât și cea a economiei întreprinderilor. Căci cu drept cuvânt afirmă Hellauer că, „economia politică fără economia întreprinderilor atârnă în aer, este fără bază solidă". In tot cazul, nu s'a recunoscut îndată după apariția studiului economiei întreprinderilor ca studiu separat în sec. al 20-lea că, ea este indisolubil legată de economia politică și trebuia să se caute o fundamentare serioasă și sistematică pentru studiul economiei întreprinderilor, pentru a-l îngloba lângă știința ei soră, adică știința economiei politice. Este în deobște cunoscut că, cele mai mari eforturi în această privință s'au depus de **Nicklisch,** autor care susține că studiul economiei întreprinderilor trebuie să-și aibă tot așa un edificiu solid de studiu ca și economia politică, pentru a se putea afirma științificește.

Această cerință și-a găsit deja realizarea în valoroasele studii economice private apărute în ultimii 20 de ani în literatura de specialitate și astfel astăzi este un fapt unanim recunoscut că, știința economiei întreprinderilor își afirmă rangul de știință pe aceeași treaptă cu economia politică, satisfăcând proba condițiilor ce se cer aprofundării în sens științific, desvoltat mai înainte.

4. Concluzii pentru Contabilitate. In cadrul economiei întreprinderilor, contabilității integrale îi revine un rol covârșitor. Autorul de studiul întreprinderilor care se sesizează de acest adevăr, este **Mellerowicz.** In „Allgemeine Betriebswirtschaftslehre der Unternehmung", (ed. 1928, pag. 16) împarte studiul economiei întreprinderilor astfel redat schematic:

I. Studiul econ. exploatărilor productive și al economiei administrației publice.

A. Studiul economiei întreprinderilor < parte teoretică / parte practică

B. Studiul economic al raporturilor de schimb între întreprinderi < Teorie / Aplicație

C. Tehnica economiei întreprinderilor.

1. Contabilitate (aplicată, n. n.) și Bilanț.
2. Matematici economice. (Astăzi, Calculația costurilor).
3. Statistica economică a întreprinderii.

4. Tehnica organizării. (Astăzi, Planul economic sau Bugetare).

II. Studiul economiei exploatărilor casnice.

Observăm însă că, Mellerowicz nu ne lămurește dacă contabilitatea, calculația, statistica și bugetarea au parteă lor teoretică, ci le înglobează pe toate la „Tehnica economiei întreprinderilor", ori o deosebire în acest sens este necesară, deoarece teoria contabilității, cu teoriile conturilor și cele de Bilanț nu formează tehnica, după cum este necesară discriminarea în studiul prncipiilor de bază și a aplicației și la celelalte sectoare, cari compun contabilitatea integrală (complexul socotelilor — Rechnungswesen).

Cercetând esența studiului economiei întreprinderilor, autorul amintit își exprimă părerea că, acesta este o știință de tipizare și abstractizare și aparține atât științelor naturale, cât și celor culturale, dar în esență ar fi totuși o știință culturală. Are atingere cu tehnica, dreptul economic și filozofic și psihologia economică.

Mellerowicz, totuși, face un bun serviciu cercetării veridice când ne spune că „die arste und ursprungliche Form des Rechnungswesens ist die Buchhaltung". x) Prin această caracterizare locul contabilității în cadrul studiului economiei întreprinderilor este și mai mult precizat, iar puntea de legătură cu acest studiu, contabilitatea teoretică și practică o găsește prin contabilitatea integrală, fiind astfel definitiv încadrată în științele economice, prin sistematizarea analitică a studiului întreprinderilor. Contabilitatea este deci o știință, care face parte din marea grupă a științelor economice. Vom avea în consecință:

1. Științe naturale | 2. Științe Noologice | 3. *Științe economice*

A) Econ. politice. B) Studiul Econ. Intreprinderilor

1. Structură
2. Organizare
3. Administrație

1. a) Raporturi de schimb externe

C. Contabilitate integrală:

a) Contabilitatea teoretică și aplicată
b) Calculație
c) Statistică
d) Bugetare

} Principii și aplicații

*) A se vedea Kosten „Kostenberechnune", II partea I pag. 15.

Mulți autori comit greșeala de a nu lua în seamă fundamentarea științifică principială a ansamblului socotelilor, vorbind de o simplă tehnică. Ori, fiecare din aceste tehnici și în primul rând contabilitatea, își are literatura ei proprie, bogată în cele mai diferite teorii fundamentale de funcțiuni, fără de care raporturile de cauzalitate și finalitate ale evidențelor contabile ar fi inexplicabile.

Caracterul de știință a contabilității reiese în concluzie din următoarele:

Teoriile și ideile fundamentale ale contabilității NU se pot construi **fără sistematizarea noțiunilor, fără metodă și logică în cercetare.** Ele sunt bazate pe practică, cum procedează științele naturale, pentru a le reda practicei, care îi verifică posibilitățile de aplicare. In acest mod vedem că, această ramură a științei economiei întreprinderilor nu poate fi **lipsită de criteriile** inerente oricărei cercetări științifice de acest fel.

De altfel, cu multă dreptate afirmă Friedrich Kirchner (Geschichte der Philosophie von Thales bis zur Gegenwart) că, pentru ca să avem de a face cu știință în orice domeniu, este suficient ca ea să satisfacă dorința de cunoștințe a omului și de a face viața omenească mai ușoară, mai plăcută. Prima, este latura teoretică, a doua, latura practică. Contabilitatea — știința ordinei este deci și în acest sens știință, deoarece satisface ambele considerente.

Prof. OSCAR SCHWARTZ

A apărut în editura Al. Botez

MANUAL DE VERIFICARI ȘI EXPERTIZE CONTABILE

Ed. II-a — de Dr. V. M. IOACHIM

Revăzut și adăugit

De vânzare la Editură Str. G. G. Assan, 4, la principalele librării, la autor (Str. N. Ionescu, 2 (Parcul Delavrancea), la Revistă și la D-ra Căpraru (Corpul Contabililor).

Lei 50.000

Conturi de ordine și evidența
în Contul de Profit & Pierdere

Conturile de **Profit și Pierdere**, publicate de obicei de Societățile Anonime, au în **Debit Sarcinile Administrative** sub forma de:

Cheltueli Generale de administrație;
Dobânzi și Comisioane plătite;
Rezerve pentru Creanțe Dubioase;
Cheltueli pentru Ocrotiri Sociale.
Contribuții la Casa de Pensii;
Amortizarea Investițiilor;
Impozitele Datorite Statului etc..

Iar la **Creditul Contului de Profit și Pierdere** se găsesc **Veniturile Societății**, astfel:

Beneficiul Brut pe anul încheiat, — precum și
Diverse alte Venituri accesorii.

Când sunt rezultate reportate, fie ca pierderi, fie ca beneficii, acestea se vor găsi în părțile respective ale Contului de Profit și Pierdere, la începutul acestui Cont.

Dintr'un asemenea format de Profit și Pierdere, nu se pot vedea sumele plătite de Societatea Anonimă, pentru **utilizarea muncii naționale**, fie pentru salariile și familiile acestora, — fie pentru întreținerea lor în Economatele respective.

De sigur că asemenea indicații ar fi de mare folos, nu numai din punct de vedere statistic, dar și din punct de vedere social, spre a se cunoaște cum, grație existenței acestor Societăți, o mare parte din energia națională este organizată și întreținută pentru scopuri productive, abătându-o dela Bugetele publice.

Această sarcină cerută de activitatea tehnică și administrativă, trecându-se la **prețul de cost al produselor** sau serviciilor Obiectului urmărit de Societatea respectivă, — nu este vizibilă în Contul de Profit și Pierdere.

Aceste sarcini se cunosc uneori din textul **Dărilor de Seamă**, deși indicația acestora ar trebui să figureze acolo în-

totdeauna, împreună cu numărul celor întreținuți ca utilizați, precum și al familiei acestora, ca atașați firești în grija fiecărui Paterfamilias.

Pe lângă aceste date, pe care le-am considerat de foarte mare interes pentru opinia publică, — ar mai fi posturile de **Ordine și de Evidență**, pentru care lucrează obligatoriu Societatea Anonimă.

In acest sens mă refer la diferitele **taxe de contribuții strânse și rambursate de Societatea Anonimă**, ca un fel de **mandatară a Statului**.

Fără existența acestei Societăți, — neexistând obiectul ei,— ar fi dispărut și taxele respective, împreună cu celelalte servicii pe care le face Societatea Anonimă pentru Salariații săi; precum și pentru consumatorii sau folositorii produselor ori serviciilor, reprezentând obiectul Social al Societății respective.

In sensul acesta, pare că ar fi bine să se generalizeze publicarea Contului de Profit & Pierdere, cuprinzând, pe lângă celelalte date obișnuite ale **rezultatelor proprii**, și **Rezultatele** de Ordine și de Evidență ale Societății Anonime.

Un astfel de Profit & Pierdere s'ar prezenta sub forma următoare.

SOCIETATEA ANONIMĂ „METALUL"

DEBIT **Contul de Profit & Pierderea 31 Dec. 1945** **CREDIT**

	Mii lei		Mii lei
Cheltueli Administrative	314.000	Beneficiu Reportat 1944	29.437
Dobânzi și Comisioane plătite	38.870	Benficiu Brut 1945 . .	1.086.460
Rezer. Creanțe Dubioase	34.580		
Chelt. de Octrot. Sociale	207.925		
Contrib. pt. Casa Femeii	22,725		
Amortizarea Investiții	70.000		
Impezite plătite Statului	207.500		
	895.600		1.115.899
Beneficiul net pe 1945	220.290		
	1.135 899		1.115.899
Taxe și Contrib. pt. Stat	1.206.363	Min. Finanțe Cont Taxe și Contribuții în Mandate	1.206.362

Se văd astfel în acest Cont de Profit & Pierdere și operațiile privind mandatul de încasare și vărsare la Stat, Taxele și Contribuțiunile, care nu sunt date în sarcina Administrațiilor Financiare pentru încasarea lor.

Cu vremea, credem că va fi de mare folos să se publice Conturile de Profit & Pierdere, — nu numai cu posturile **Rezultatelor de Ordine și de Evidență**, — dar și cu sumele reprezentând Salariile tehnice, alături de **Salariile administrative** pe care le servește Societatea, pentru normala ei funcționare.

De asemenea **sumele cheltuite pentru Economate** e bine să figureze deosebit, destincte în Contul de Profit & Pierdere.

Prof. Dr. LUCIA SP. IACOBESCU

Buc. 3 Noembrie 1947

Pentru orice cumpărături de librărie adresați-vă

INTREPRINDERII

ALEXANDRU I. BOTEZ

EXPERT CONTABIL
Secretar General al Sfatului Negustoresc
Fost Consilier al Camerei de Comerț și Industrie
din București
Fost Vice-președinte al Corpului Contabililor

LIBRĂRIE — EDITURĂ — PAPETĂRIE

Strada G. G. ASSAN No. 3 (fost Bursei)
— TELEFON: 4.04.92 —

Pentru susținerea revistei rugăm pe abonații noștri să recomande tuturor colegilor, contabili și comercianți, să se aboneze la revistă și să plătească abonamentul.

Actualizarea legală a costului materialelor

trecute la fabricație pentru regiile publice ale Statului

Odată cu terminarea războiului o parte din Administrațiunile Autonome ale Statului, comerciale, industriale sau cele având drept de monopol nu au mai fos în măsură să activeze din plin pentru nevoile militare ale Statului, ba unele nu activează nici azi în așa fel, încât întreaga lor capacitate să fie pusă la contribuție pentru economia țării.

Această stare de lucruri a făcut ca, materialele depozitate ale unora să nu fie decât în parte consumate, iar în alte cazuri, activitatea de azi a întreprinderilor, în loc să soldeze cu câștig, lucrează în paguba lor, respectiv în paguba aceluia care o finanțează, Statul. Această pagubă reală însă, nu apare în scripte și adeseori întreprinderea o suportă fără a fi sesizată.

Intr'adevăr, pare paradoxal, dar situația aceasta dureroasă o cunosc astăzi din plin, mulți comercianți și industriași.

Este vorba desigur de consumarea stocului de materiale aflat la dispoziția Administrațiilor Publice Autonome ale Statului, stoc, din care se utilizează treptat (în cazul când întreprinderea activează) pentru realizarea de fabricate sau de executări de lucrări. Ori, pericolul nu-l constitue consumația în sine a materiei prime aflate în stoc în depozitele publice, ci nevoia de reaprovizionare, completarea din nou a magaziei și aceasta din două motive bine determinate :

a) Unele materiale odată consumate nu se mai pot găsi pe piață în scopul refacerii stocului atacat, la prețuri oficiale și nici la preț negru.

b) Altele, dacă se găsesc și sunt procurate, prețul plătit nu corespunde celui recuperat cu ocazia încasării prețului de vânzare al fabricatului produs sau al costului lucrării executate, din cauza imperfecțiunii sistemului contabil aplicat.

Obiectul studiului de față îl formează desigur acest din urmă motiv : consumarea substanței de avere publică și imposibilitatea de recuperare a ei, cu ocazia executării comenzilor primite.

In adevăr, conducerea unei asemenea Administrații Autonome de Stat este pusă nu să consume substanța de avere publică ce i s'a pus la dispoziție spre administrare ci, s'o adminis-

treze spre folosul comun și dacă nu poate produce câștig, în cel mai rău caz să conserve substanța de avere pentru care bugetul Statului înțelege să suporte spezele de administrație. Ori când Statul, pe lângă că plătește cheltuieli de administrarea acelui patrimoniu, dacă mai riscă să-l și piardă chiar activând, înseamnă că, undeva este ceva de constatat, de determinat și de înlăturat cu precădere.

Făcând această succintă introducere către miezul problemei, aceasta, este astfel prezentată: consumul materiei prime și actualizarea costului ei în vederea reaprovizionării.

Așa dar, este vorba de actualizarea costului materialelor depozitate și date în consum, în așa cel, încât prin această actualizare să se preîntâmpine cu desăvârșire irosirea substanței averii proprii a întreprinderii respective.

Nu interesează unde și cum se procedează pentru prevenirea acestei situații. Ceea ce totuși interesează este ca, cei în drept să cunoască din plin această problemă, să ia măsuri ca, în ceea ce-i privește, ea să fie soluționată din timp și cu promptitudine, pentru ca astfel să poată avea viza legală de a trage la răspundere atunci când ar fi cazul.

Să vedem însă și aspectul economic al problemei.

Procurarea de materii prime (materiale) și deci de investirea de capital rulant de exemplu: în sezonul de vară pentru cel de iarnă (lemne, cărbuni, etc.) este o măsură de bună gospodărie, care trebuie să aducă câștig exclusiv pentru acela care s'a folosit de ea. A trece aceste materiale în costul de fabricație (acum în luna Noembrie, când prețul lor este mai mult decât dublu) cu prețul de procurare, este o greșeală de neiertat, este un atentat direct la fondul propriu (Ne tăiem craca de sub picioare). Într'adevăr averea unei întreprinderi constă exclusiv din bunuri de tot felul din care cea de circulațiune respectiv transacțiune, formează masa acestei averi, fiindcă prin ajutorul ei se ajunge la scop, la câștig. Ori, materia primă face parte din această categorie, în măsură în care o trece la consum, bunul gospodar, în aceiași măsură se reaprovizionează.

Iată pentru ce, este neapărat necesar să se știe că, costul real al materiei prime procurate are valabilitate numai până în momentul când se trece în consumație pentru fabricație sau orice alt scop.

De îndată ce se pune problema ieșirii din stoc a acestei

averi (adică a consumării ei), valoarea trebuie legată direct de prețul pieții și în măsura în care piața oferă posibilitatea de reaprovizionare la un preț oarecare (la alb sau negru) acest preț indică valoarea cu care materia primă trebuie să treacă în consumație, diferență în plus trecând la un cont rectificator: **„Fond de reaprovizionare sau cont de rezultate"**; Diferențe de cost la materiile trecute în fabricație.

Practic, după părerea noastră, problema nu poate fi lăsată la aprecierea vreunui funcționar executant, nici chiar la discreția instituției respective: ea trebuie impusă de Stat prin departamentul tutelar respectiv, prin deciziune formală, cam în felul următor:

— Pentru fiecare Administrație Publică Autonomă se va determina formarea unei comisiuni din care un membru tehnician cunoscător al materialelor și scopul pentru care sunt procurate:

— Lunar, aceasta va proceda la stabilirea pe materii prime (materiale) a prețului unitar, plătit cu ocazia reaprovizionării făcută în cursul acelei luni.

Se înțelege că această operație s'ar face în special pentru articolele mai frecvent date în consumație;

— Pentru cazuri neprevăzute și „valori de consumație" nedeterminate lunar de aceia comisiune, ea va fi sesizată ocazional și se va pronunța în scris asupra valorii de consumație cu care acea materie primă va trebui să treacă în fabricație.

„Valoarea de consumație" determinată la finele lunei expirate, servește la decontarea eșirilor de materii, pentru luna următoare, în tot cursul exercițiului financiar.

Această valoare, astfel determinată servește de bază și la inventarierea anuală, când valoarea materialelor se înscriu, nu în funcție de cea de cost înregistrată, ci de cea stabilită de comisiune la finele lunei Martie.

Câte o copie de pe tabloul descriptiv și procesul verbal redactat cu „Valorile de consumațiune" stabilit de comisiune, s'ar înainta Departamentului tutelar spre știință iar eventualele observații, dacă va fi cazul, vor denota o preocupare serioasă din partea Departamentului, chiar dacă aceste rapoarte s'ar clasa la dosar, fără a mai fi văzute de cineva.

CONST. IGRIȘAN
Inpector finaciar

Sărbătorirea unui sfert de veac
la Corpul Contabililor

Duminică 8 Decembrie s'a sărbătorit la Corpul Contabililor 25 ani dela constituirea Corpului în baza legii din Iulie 1921.

A luat parte un mare număr de membri.

După oficierea slujbei religioase de către S. S. preotul Stelian Ionescu, domnul Prof. Gr. MLADENATZ, aduce mai întâi un pios omagiu celor doi mari ctitori ai Corpului, mult regretații Prof. Gr. L. Trancu-Iași și N. Butculescu.

Face apoi o paralelă între funcțiunea contabilului în trecut și acum, când această funcțiune are un pronunțat caracter social, așa cum îl are azi și întreprinderea. Deacum înainte expertul și contabilul autorizat nu este numai un colaborator al întreprinzătorului, al justiției, ci și un consilier indispensabil al conducerii vieții economice a țării.

Legea Corpului a avut în vedere această evoluție a funcției contabile. In această direcție s'au străduit și conducătorii Corpului să îndrumeze activitatea acestui organism. Inaintașii Corpului și-au făcut datoria pe deplin, urmând ca și noi cei de azi să ne o facem pe a noastră.

In încheere, d-sa spune că în semn de omagiu adus primului Decan al Corpului, Nicolae Butculescu, Corpul a dispus să se bată la sediul său placa omagială oferită lui N. Butculescu cu ocazia împlinirii a o sută de ani de activitate profesională.

Domnul Dr. V. M IOACHIM, fost Director al Corpului de la înființare până în anul 1940, face o scurtă expunere a luptelor duse pentru înfăptuirea Corpului, aducând omagii înaintașilor cari au contribuit la această realizare.

Infățișează activitatea Corpului în acești 25 ani, rezultatele obținut atât pe tărâmul profesional contabil cât și pe cel economic și social Scoate în relief spiritul democratic și de largi concepții sociale, care au caracterizat actiunea Corpului. Își exprimă convingerea că destinele Corpului sunt bine încredințate în mâinile tinerei generații.

D. I. ANASTASESCU aduce salutul d-lui Ministru al Educației Naționale.

Dr. P. DRAGANESCU-BRATEȘ, Directorul Revistei Ge-

nerale de Comerț și Contabilitate, arată contribuția acestei Reviste la înfăptuirea Corpului și în general pentru susținerea intereselor profesiunii și pentru propășirea învățământului comercial și al disciplinei contabile.

D. AURELIU MARINESCU, Vice președintele Corpului Absolvenților Școalelor Comerciale Superioare, prezintă o serie de documente, în care se oglindește acțiunea dusă de înaintași pentru a obține legea din Iulie 1921. Face un istoric al organizațiunilor cari au precedat Corpul și amintește de munca depusă de un Th. Ștefănescu, I. C. Rasidescu, Gr. Coandă, Al. N. Ștefănescu, etc., care împreună cu Gr. L. Trancu-Iași și N. Butculescu au dus la realizările de azi. Mulțumește Corpului Contabililor că a pus placa omagială „N. Butculescu" la locul de onoare ce-l merita.

D. Prof. I. TATOS, Președinte Alaci, într'o frumoasă cuvântare, aduce salutul Licențiaților Academiei de Inalte Studii Comerciale și arată rolul important ce revine membrilor Corpului în aceste vremuri de mari prefaceri.

D. CONSTANTIN BOC, Secretarul General al Corpului, după ce aduce omagii fondatorilor, expune realizările din ultimii ani ale Corpului și preocupările de viitor, cari sunt pe linia nouilor curente, ce se fac tot mai simțite în viața economică și socială.

Face apoi o amănunțită analiză a proectului de modificare a legii, propus de Consiliul Superior, prin care se urmărește ca gradele din Corp să fie respectate de toate întreprinderile publice și private în ce privește ierarhia și salarizarea.

Ultimul a vorbit d. I. POPESCU, Secretarul General al Ministerului Muncii, care asigură Corpul de întregul sprijin al Ministerului în satisfacerea revendicărilor profesionale ale membrilor și-și exprimă bucuria pentru realizările în acest sfert de veac.

La prânz a urmat o agapă colegială, la care au luat cuvântul, relevând însemnătatea momentului d-nii: Th. Coman, din partea comitetului de organizare, I. C. Negrescu, prof. C. Demetrescu, prof. V. V. Protopopescu, deputat, V. Dorobanțu, Președintele Trib. Ilfov, secția comercială, D. P. Niculescu-Ritz, S. M. Blumenfeld, prof. Pavel Leonte, Gh. Huber, H. Brendorfer, etc.

Despre comerț

Voltaire: *Scrisori filozofice X*

NOTA.

Introducerea de mai jos este a unei din Lettres Philosophiques sau Lettres Anglaises ale celebrului filosof Voltaire (născut în anul 1694 și mort în anul 1778), publicate în anul 1734, deci acum 212 ani, intitulată: „Sur le commerce" în care Voltaire își exprimă părerile sale asupra acestei ramuri de activitate omenească, disprețuită mult în vechime, blestemată și mai mult astăzi. Publicarea acestor scrisori a scandalizat atunci în cel mai înalt grad opinia aristocratică din Anglia și Franța, de oarece el făcea acolo elogiul comercianților. El dedicase deja tragedia sa Zaïre lui Falkner „comerciant englez" rupând cu tradiția protectorilor tratați. Ceeace este și mai interesant pentru noi este faptul că între anii 1761 și 1778 el a trăit ca proprietar rural (Seigneu de Village) la Fonteneey Voltaire, localitate situată în apropiere de frontiera franco elvețiană la Nord de cantonul și orașul Geneva, unde deși bătrân, defrișează terenul, plantează câmpul, construește și instalează o fabrică de ciorapi de mătase, o tăbăcărie și o fabrică de ceasornice, după cum și amicul său Regele Frederic al Prusiei se ocupa cu agricultura, etc.

Cred că este util să cunoaștem asemenea exemple. Undeva am citit că marele romancier Honoré de Balzac a fost și contabil între altele în viața lui, iar Allan Kardec care a scris o interesantă carte asupra spiritismului, a fost contabil al casei de editură Pélagand din Paris.

GR. C. ENE

Comerțul, care a îmbogățit pe cetățenii Angliei, a contribuit a-i face liberi, și această libertate a extins comerțul la rândul său prin aceasta s'a organizat puterea Statului. Comerțul este acela care a întărit forțele navale grație cărora Englezii sunt stăpânii mărilor. Ei au în prezent aproape două sute de vase de război. Posteritatea va afla poate cu surprindere că o mică insulă care n'ar ea însăși decât puțin plumb, staniu pământ gras și lână proastă, a devenit prin comerțul său destul de puternică pentru a deveni prin comerțul său destul de puternică pentru a trimite în 1723, trei flote deodată în trei extremități ale lumei una în fața Gibraltarului, cucerit

și păstrat cu armele sale, alta la Porto-Bello *), pentru a smulge Regelui Spaniei puterea de a se bucura de tezaurele Indiei și a treia în Marea Baltică, pentru a împiedica pe Puterile de la Nord de a se bate.

Când Ludovic al XIV-lea făcea să tremure Italia, și armatele sale, stăpâne deja pe Savoia și pe Piemont, erau gata de a lua Turinul, trebui ca Prințul Eugen să alerge din fundul Germaniei în ajutorul Ducelui de Savoia; el n'avea deloc bani, fără cari nici nu se ia și nici nu se apără orașele: dar recurse la marii negustori englezi: în timp de o jumătate de oră, i se împrumută cincizeci de milioane. Cu aceasta eliberă Turinul, bătu pe Francezi, și iscrise acelora cari îi împrumutaseră această sumă acest mic bilet: „Domnilor, am primit banii d-voastră și mă mândresc de a-i fi întrebuințat spre satisfacția d-voastră". [1]).

Aceasta dă o îndreptățită mândrie unui mare negustor englez, și face ca el să îndrăsnească să se compare, nu fără oarecare rațiune, cu un cetățean roman? Deasemenea fratele mai mare al unui Pair al Regatului nu disprețuiește deloc negoțul. Milord Townshend, Ministru de Stat, are un frate care se mulțumește să fie negustor în Obras. In timpul când Milord Oxford guverna Anglia, fratele său mai mare era factor la Alep, de unde el nu voia să revină, și unde a murit.

Acest obiceiu care totuși începe a trece, pare monstruos Germanilor îngâmfați de gradele lor de nobleță; ei n'ar putea concepe ca fiul unui Pair al Angliei să nu fie decât un bogat și puternic burghez, pe când în Germania fiecare este Prinț; s'a văzut până la treizeci de Altețe cu același nume neavând drept orice bun decât blazoane și mândrie.

In Franța este Marchiz oricine vrea; și oricine sosește la Paris din fundul unei provincii cu bani de cheltuit și un siunea lui, că este destul de prost pentru a roși de aceasta. Cu gustorul aude el însuși adesea vorbindu-se cu dispreț de profesiunea în ac sau în ille, poate spune: **Un om ca mine, un om de calitatea mea** și disprețui în mod suveran pe un negustor. Ne-

*) In insula Ianta Catharina din Oceanul Atlantic, lângă coasta Braziliei.

1) Ansamblul este exact, dar simplificat și în mod abil compus. In realitate comercianții englezi nu-i împrumutară decât șase milioane.

2) Montesquieu era adesea frapat de această asemănare.

3) Reprezentant de Comerț.

toate acestea nu știu care este cel mai folositor unui Stat, un domn bine pudrat care ște în mod precis la ce oră se scoală regele, la ce oră se culcă și care își dă aiere de măreție jucând rolul de sclav în anticamera unui Minister, sau un negustor care îmbogățește țara sa dă din cabinetul său ordine (comnzi) la furate**) sau la Cairo și contribuie la fericirea lumei.

Un titan al muncii

S'a stins dăunăzi din viață un prieten din copilărie, un coleg de școală, un organizator de Contabilitate — fără pereche — un mare financiar, un devotat și discret slujitor al Instituției unde a funcționat până în ultima clipă, un om dăruit de Cel de Sus cu o mare putere de muncă : DEM. CONSTANTINESCU

S'a stins unul dintre aceia care stând în permanență cu mistria în mână și alături cu excelentul mortor plămădit din experiență, a construit, a construit și iar a construit.

Unde cu gândul nu gândeai îl găsim ca colaborator, ca asociat, ca îndrumător tehnic, ca verificator. In comitete și consilii, cuvântul lui în cestiuni grele erea așteptat și ascultat ca o jurisprudență a Casației. A fost în permanență preocupat de o nouă afacere rentabilă, de o nouă economie în administrații, de o minuțioasă urmărire a fondurilor mânuite de gestionarii in subordine.

A trecut însă prin viață muncind intens ziua și noaptea, fără clipe de repaos, lipsind din mijlocul familiei chiar în marile sărbători creștine.

Fiu de negustor, a absolvit Școala Comercială Nic. Crețulescu clasificat printre primii din seria 1900. Fiind elev al lui Nic. Butculescu a fost remarcat de profesor și ales pentru colaborare la o afacere comercială românească : Societatea „Avântul". Sediul Societății „Avântul" se găsea sub Hotel de France și devenise în acea vreem — 1901 — o temută concurență a celor doi mari comercianți de stofe cu ateliere reputate de croitorie : Pangl din Calea Victoiei și Weintraub din str. Regală.

**) Oraș în India la Nord de Bombay.

4) Ideie curentă la Voltaire, pe care o aplică la Ferney spre sfârșitu vieței sale.

Dupe organizarea administrativă a Societății „Avântul" a trecut pentru scurtă vreme ca Secretar al Școalei Comerciale de gradul I din Str. Traian sub directoratul cunoscutului profesor de limba română Florian Crasan. Postul de secretar nefiindu-i pe plac a fost recomandat, tot de profesorul său ca organizator al Contabilității industriale a cunoscutului librar tipograf I. V. Socecu.

Colegul Ilie Mecu, — care se găsea la Turnu Severin ca procurist al Băncii Mehedințului, trecând prin concurs ca șef contabil la sucursala B. N. R. sucursala T. Severin, — a reușit să convingă pe colegul său de școală să-i ia locul la „Banca lui Tache Băbeanu". Aci alături de Petre H. Aureliu, de Virgil Băbeanu și de V. Popescu și cu concursul colegului Ilie Mecu de la B.N.R. a ajuns să dea Băncii o organizație exemplară.

In acel timp — (1906—1909 găsindu-ne la T. Severin trei colegi de școală — Ilie Mecu la B.N.R., Dem. Constantinescu la Banca Mehedințului și cel ce semnează la Banca Severinului — am format un „Cerc" al Absolv. Școalelor Sup. de Comerț ca răspuns la apelul „Uniunea " de la București, alături de cerc am activat pentru reușita votării legii Corpului Contabililor (a se vedea recenzia din colecția acestei Reviste în Nr. 10 pe Octombrie 1908—pag. 287).

In Ianuarie 1911, recomandat fiind d-lui Alex. N. Ștefănescu, tot de profesorul său, îl găsim la Banca Românească unde a organizat toate serviciile băncii. Fiind remarcat ca un element de valoare a fost în scurtă vreme avansat subdirector, apoi Director, Inpector și Inspector General. Increderea conducătorilor Băncii în Dem. Constatinescu a fost atât de mare în cât erea consultat în toate marile inițiative ale Băncii Românești.

In timpul când Inginerul Nic. Teodoreanu a fost Director general la C F. R s'a făcut apel la Dem. Constantinescu să primească a fi Consilier tehnic la CFR., cu delegațiune de a urmări organizarea Inventarului. Când Nic. Teodorescu a fost numit director general al Societății „Petoșani" Dem. Constantinescu a fost în mod discret consilier tehnic al Societății.

Unde era nevoe de un mare organizator, de un priceput îndrumător, de o refacere a unor instituții amenințate, de realizări de economii sângeroase pentru salvarea capitalului acțio-

narilor, se făcea apel la Dem. Constantinescu, care se deplasa, în acest scop, în diferite colțuri ale țării, devenise un consacrat

Il găsim ca fost cenzor la „Cartea Românească", la ;;Creditul Minier", la „Cauciuc", la „Steaua Română" etc. ; etc. ; instituții unde nu era un simplu figurat și vânător de jetoane și tantieme, ci un element de muncă și un exemplu pentru cei verificați.

La Banca Românească după ce a împlinit anii de pensie, a fost ales cenzor.

Dornic dupe cum am spus, de mari afaceri, dupe ce și-a asigurat un important număr de acțiuni a luat conducerea Societății de fabricarea frânghiilor „Drăghiceanu & Cristescu", aflată în declin apoi în acelaș mod, conducerea Societății „Generala Petrolifer". La Societatea generala Petrolifera ca, financiar, a realizat cum nimeni altul n'a fi putut, o lichidare care a valorificat acțiunile Societății în pragul dipariției la un curs neașteptat printr'o tranzacție de preluare a acestei Societăți de către societatea „Astra Română".

A ajuns la această mare realizare după ce a cercetat în amănunt scriptele contractele și inventarul, precum și după ce s'a deplasat pe teren unde a constatat valoarea terenurilor și a rafinăriei dela Plopeni, fostă prin 1905 a lui Frederic Bosel.

Este cazul să arătăm că Frederic Bosel a fost un om cu vederi lari pentru viitor, dar cae nefiind înțeles de conducătorii de atunci ai unei Bănci și-a pierdut averea gajată în timpul crizei economice de la 1901. A trebuit să treacă 40 de ani pentru ca experiența și capacitatea unui om care a făcut o magnifică tranzacție să valorifice investiții socotite pierdute.

Foștii acționari ai Societății „Generale Petrolifere" și-au spus cuvântul prin răposatul Mitilineu care la adunarea generală, chemată să aprobe lichidarea și tranzacția a calificat pe Dem. Constntinescu ca un mare financiar.

In 1945 fiind delegat de Banca Românească ca administrator delegat al Soc. de asigurare „Națională" a adus cu experiența lui mari servicii acestei vechi societăți, ale cărei operațiuni de asigurare, nefiind-i cunoscute, a răușit să și le însușească și să le domine, chiar dupe ce a sacrificat nopți și zile de sărbători ca să poată corespunde delegației primite.

Dacă este adevărat că munca oțelește, tot atât de adevărat

este că munca peste măsură e zdrobește. Frigurile muncii, cari i-a dat o satisfacție realizând o mare avere, l-a doborît tocmai atunci când el și familia lui trebue să se bucure de roadele unei munci titanice de aproape 45 de ani, roade rămase învăluite într'un mister de oarece pe patul de suferință până a închis ochii făurind noui planuri financiare pentru viitor nu s'a gândt la repartizarea beneficiilor rezultate la închiderea Bilanțului activității lui.

După o grea operație chirurgicală în Aprilie 1946 și-a reluat ocupațiunile în toamnă. Această sfidare a rezistenții organismului său slăbit a avut ca urmare contractarea unei pneumonii care i-a fost fatală.

Noi prietenii și colegii lui de serie, suferim o mare pierdere și regretăm că cel care dădea prețioase sfaturi în cele mai complicate afaceri financiare nu a ascultat sfatul familiei și al nostru de a se menaja schimbând macazul în ceasul al XI-lea.

Dem. Constantinescu pe unde a trecuta răușit să imprime respect și să ridice la superlativ prestigiul profesiunei de Expert contabil ; a fost — din acest punct de vedere — o fală a Corpului Absolv. Școalelor Superioare de omerț, a Corpului Contabililor, a Asociației Liceului Comercial Nic. Crețulescu — căruia i-a făcut o frumoasă danie — șiimplicit a serjei 1900.

AURELIU MARINESCU

AU APĂRUT :

BULENTINUL CONTABILILOR Anul X Ianuarie—Dec 1946, cu interesante studii și articole, dintre cari relevăm : Prof. Leonte. Natura și munca ca factori de producție în lămurirea realității. Dr. Doneescu : Expertize fiscale, Prof. Mărculescu, Sfera de acțiune a contabilității, dr. Kendler : Organizarea muncii în birouri C. Buc. Industriile de război etc.

ANALELE STATISTICE ȘI ECONOMICE Iulie—Dec. 1946, dr. Prof. V. Slăvescu continuă să dea la lumină documente din trecutul finanțelor noastre, Prof. Brancovici trateazi despre, Criza Sodial Economică, Vice Amiral Fundățeanu publică un interesant studiu privitor la Navigația pe Dunăre.

REVISTA DE CONTABILIDADE E COMMERCIO W 55/946 (Porto Portugalia) cu un bogat Sumar referitor în special la Societăți anonime și la Bilanțuri.

Lămuriri Juridice, Fiscale, Comerciale și Contabile

— **Acutalizarea prețurilor** poate fi admisă și la negustori, dacă se face dovada că la industria de produse respective s'a admis majorarea prețurilor, chiar dacă comerciantul a omis să ceară vizarea noilor prețuri (Legea 67 din 15 Febr. 1946 interpretată de Trib. Ilfov S. II Sabotaj. Argus 23 Dec.)

— **Impozitul pe cifra de afaceri** la cumpărări cu acte sub semnătura particulară nu se datorează la bunuri uzate și bunuri, cari nu se fabrică în țară, considerându-se că la acestea s'a plătit impozitul fie de producător, fie de importator.

— **Scăderea sumelor plătite în străinătate pentru comenzi neefectuate.** Curtea de Apel București ca instanță de recurs a stabilit că se poate scădea sumele plătite pentru comenzi în străinătate — cari, din cauza războiului nu s'au putut efectua. Curtea a stabilit că asemenea sume se încadrează în art. 33 ca o cheltuială care a fost făcută la timpul său în interesul întreprinderii „ce concură în mod direct și necesar pentru producerea venitului impus (Argus 27 Octombrie 1946). Regretăm că ziarul „Argus" nu dă numărul acestei decizii, care stabilește un punct de vedere just, pe care fiscul până acum a refuzat să-l adopte. Cel mult ar fi admis să se scadă ca o creanță dubioasă din Rezerva pentru creanțe dubioase. Instanța de judecată a mers mai departe și a dat o soluție conformă cu practica afacerilor.

— Ministerul de Finanțe a fixat următoarele impozite de plată pentru personalul Casnic drept impozit pe salarii.

Femei la toate lei 5000 lunar, bucătăreasă lei 12.000. Celalte categorii lei 8.000.

Examenul de Expert Contabil, Seziunea de primăvară, se va ține probabil în luna Aprilie la București.

Se vor putea prezenta membrii din întreaga țară, contabili autorizați cu 2 ani vechime în Corp, dacă sunt licențiați și 3 ani, dacă sunt absolvenți de Școală Superioară Comercială.

COLEGIALE

— **D-nii Anton Alexandrescu, dr. V. V. Protopopescu, V. Modoran**, membrii ai corpului Contabililor, — au fost aleși în Parlament.

— D-nii **dr. J. Mărculescu, dr. Ath. Galan, N. Lupu**, au fost numiți Profesori la Academia de Studii Cooperatiste, — ridicată prin legea din 1946 la rang de învățământ superior.

— La începutul lunei Decembrie 1946 s'a stins din viață distinsul nostru coleg, **G. Crăciun**, fost director la Banca Marmorosch, la Discom și în ultimul timp la Oficiul hârtiei.

A fost un suflet ales și un reprezentant strălucit al profesiunei noastre.

— D-l **Cezar Rășcanu** a fost rechemat în conducerea Casei Centrale a Asigurărilor Sociale.

— D-l deputat **V. Modoran**, raportorul legii pentru etatizarea B. N. R., a fost numit Administrator la B. N. R. iar d-l **A. Vijoli**, Vice-guvernator.

— Primim dela Societ. Internațională pentru învățământul Comercial (SIEC) cu sediul la Zürich, o dare de seamă asupra ședinței de reconstituire care a avut loc după o întrerupere de 7 ani, — la Universitatea din Zürich, în ziua de 29 Septembrie 1946 și din care extragem următoarele:

Au luat parte reprezentanți din: Belgia, Cehoslovacia, Danemarca, Egipt, Grecia, Olanda, Suedia și au fost primiți de cei din Elveția, în frunte cu președintele de onoare Dr. Albert Junod.

Adeziuni au fost primite din: Anglia, Canada, Franța, Italia, Finlanda, Polonia, Portugalia, Spania, România Statele Unite ale Americii de Nord, și Ungaria.

După o amplă expunere făcută de D-l Dr. A. Laett, Directorul Biroului Permanent al Societății din Zürich, asupra legăturilor pe care le-a putut restabili cu diferitele țări și asupra membrilor despre cari a căpătat știri, la propunerea delegaților Suediei și Olandei, a fost ales în unanimitate d-l Prof. Emile Marchand, Președintele Secțiunii elvețiene, ca președinte al Societății.

Apoi s'a hotărât a se menține actualele taxe, adică 3 fr. elv. pentru membrii individuali și 25 fr. elv. pentru mem-

brii colectivi, în care se cuprinde și abonamentul la Revista Societății ; D-l Dr. A. Laett a fost confirmat prin aclamații ca director al Biroului permanent și ca Secretar al Revistei ; s'a luat act cu mulțumiri de oferta grupului englez ca în anul 1947 să se țină un curs de expansiune economică la Londra, urmând a se fixa ulterior data ; taxa de înscriere la acest curs va fi de circa 5 lire strl. de persoană, în care se va cuprinde participarea la recepții și excursiuni în decurs de o săptămână.

Pentru anul 1948 au fost primite trei propuneri de a se ține cursul de expansiune economică : Danemarca, Cehoslovacia și Egipt ; deocamdată nu s'a hotărât nimic, dar în principiu s'a căzut de acord că ar fi mai nimerit să fie ținut în Danemarca, la Copenhaga și împrejurimi.

Pentru anul 1949 s'a aprobat oferta grupului american făcută cu ocazia vizitei d-lui Director Dr. A. Laett la New York.

Doritorii de a face parte din grupul Român al Societăți sunt rugați a scrie D-lui P. Drăgănescu-Brateș, Str. Cometa 37, București 3.

Suntem informați că mai sunt posturi de șefi și directori de contabilitate prin instituțiuni de stat, Regii autonome și mari întreprinderi, unele recent ocupate, conduse de licențiați în litere, drept sau alte specialități.

Oricâtă considerație avem pentru aceste titluri, credem că, întrucât tendința democrată este ca fiecare să fie ocupat în specialitatea lui, locurile de specialitate contabilă se cuvin licențiaților în științe comerciale și membrilor Corpului Contabililor.

Apelăm, deci, la colegii noștri cari se găsesc în locuri de conducere, precum și la toți conducătorii înțelegători, să dea sprijin ca legea Corpului Contabililor să fie aplicată pentru prestigiul Corpului și pentru binele țării.

RECENZII

JANAS, Dr. Gh. : Metode de estimare la inventar în perioada instabilităților monetare București, 1946 pag. 100.

D. Dr. Gh. Ianaș în lucrarea cu titlul de mai sus, recent apărută, se ocupă de una din problemele cele mai actuale, care au preocupat și mai preocupă, pe cercetătorii materiei contabilității.

In partea I-a a studiului D-sale, autorul se ocupă despre legătura dintre monetă și contabilitate insistând asupra faptului, că, în perioade de evoluție economică anormală, moneta nu-și mai păstrează stabilitatea puterii de cumpărare. Această instabilitate monetară face ca și socotelile contabile să nu mai exprime realitatea, deoarece, în decursul unei perioade, mai mult sau mai puțin îndelungate, se adună sau se scad, unități monetare cu putere de cupărare diferită.

Cu ocazia inventarierii, punându-se problema estimării, aprecierii în monetă, a elementelor de avere și datorii, cel chemt a face estimarea se va întreba, în cazul când moneta nu-și mai păstrează o putere de cumpărare stabilă, după ce criterii va efectua această lucrare.

In literatura de specialitate, română și străină, nu există o unitate de vedere, în ceeace privește principiile de estimare la inventar.

D. Ianaș, examinează, în lumina literaturii străine, cele cinci principii — noi le-am numit metode [1]) — de estimare și anume : principiul realizării sau al costului, principiul valorii curente, principiul valorii cea mai mică și principiul stocului permanent, evidențiind care este locul ce ocupă aceste principii, în concepțiunile statică, dinamică, evdinamică, organică și realistă, asupra bilanțului.

Pentru înțelegerea completă a expunerii, ca un caracter mai mult teoretic, din partea întâia, d-l Janăș, trece în a doua parte a studiului său, și arată, practic, prin aplicațiuni, technica estimațiunilor, având în vedere principiile enunțate.

In fine în partea treia a lucrării, autorul examinează, estimarea la inventar sub imperiul legislației din România.

D. dr. Gh. Janăș, propune, în concluzii, ca, în perioadele inflaționiste să se aplice, pentru estimare la inventar, principiul valorii de înlocuire iar în perioadele deflaționiste, principiul realizării sau al costului, pentru ca să se poată prezenta situația reală a patrimoniului unei persoane și să nu se arate rezultate fictive. Acelaș lucru îl preconizează și pentru amortizări.

Noi credem că, pentru a prezenta o situație reală a averii unui patrimoniu, trebue să se procedeze, în toate cazurile, la o estimare la inventar, după metoda valorii de înlocuire, care este o valoare a zilei (a zilei închiderii bilanțului) ZEITWERT pentruca pierderi și beneficii fictive putem avea, printr'o calculație greșită, pe baza valorii de pro-

1. — A se vedea : Dr. N. Badea Buzău : Probleme contabile București, Ianuarie 1946.

curare sau a costului și în perioada inflaționistă și într'una deflaționistă.

In ceeace privește amortizarea, suntem de asemenea adepți ai aplicării integrale a principiului valorii de înlocuire. (Pentru exemplificării a se vedea lucrarea noastră : Probleme contabile).

Studiul d-lui dr. Gh. Janăș, aduce o prețioasă contribuție la luminarea uneia dintre cele mai desbătute probleme din domeniul contabilității. El stă cu cinste alături de celelalte studii contabile, cari au apărut până acum. La noi se remarcă, în special în ultimii ani, o atenție din ce în ce mai mare, ce se acordă de către cercetătorii și gânditorii noștri, studiului contabilității, care nu prea s'a bucurat de o considerație specială.

Studiile, polemicele și criticile, din ultimul timp, cari au formulat argumente pro și contra unor anumite probleme contabile, au dat un impuls deosebit noilor cercetări. Avem impresia, ca lupta spirituală începută nu s'a terminat. Se anunță noui lucrări cari vor menține și vor trezi, într'o și mai mare măsură, interesul pentru studiul contabilității. Că părerile sunt și vor fi diferite, în special la profesorii noștri universitari, nu trebue să ne dezorienteze, deoarece profesor universitar este acela, care nu este niciodată de părerea altuia".

Dr. N. BADEA BUZĂU

Prof E. Sagawe :
Rechnungswesen und Wirtschaftlichkeit im Landbau, Verlag Felix Meiner, Leipzig, pag. 214.

Sunt foarte rari lucrările care se ocupă cu contabilitatea agricolă.

Cele câteva se ocupă cu întinderea în contabilitate, deci cu chestiuni elementare de contabilitate. Singura lucrare care depășește acest stadiu elementar, pe care o cunosc, este prezenta lucrare.

Autorul precizează încă din prefață acest lucru :

„Prezenta lucrare despre contabilitatea agricolă nu are scopul de a trata în primul rând partea technică a contabilității. Pentru aceasta sunt cărți îndeajuns cari satisfac acest scop.

Lucrarea urmărește în special valorificarea contabilității pentru scopuri economice. In practică însă foarte rar există utilizarea adevărată a acestui material.

Lipsesc pentru aceasta indicațiile necesare pentru utilizarea lor efectivă. In această privință lucrarea prezentă trebue să dea sugestii.

Contabilitata nu trebue să servească numai practicianului ci trebue să fie făcută folositoare scopurilor economice cu caracter general, astăzi mai mult decât oricând. Și acela trebue recunoscut că utilizarea de până acum a datelor contabile este abia în afară de început și nu corespunde cerințelor.

Domnește din cauza aceasta un diletantism însemnat în prelucrarea și rezultatele studiilor economice. Există nu numai lipsă de claritați asupra adevăratei metode, dar și neclaritatea asupra conceptiilor.

Este vorba în lucrare despre chestiuni de metodă, cari însfârșit trebuesc rezolvate. Numai după aceea se vine la lucru științific adecă la prezentarea realității.

Viitorul drum al agriculturi este acela al intensificării și inobilării economice.

Tot mai puțin poate aci poziția technică unilaterară și statistică sumară care, ocolește întreprinderea singuratică. Tot mai mult se convinge lumea despre aceia, că singuratecul trebue promovat și aceasta numai astfel este posibil dacă se potențează capacitatea sa. Drumul pentru o astfel de operațiune trece numai prin contabilitate.

Deaceea valorificarea rațională a datelor contabile nu este o chestiune privind numai pe contabil ci în foarte mare măsură este de importanță pentru toți aceia, care au misiunea ca viața practică să o potențeze sau să o conducă".

A doua caractaristică a acestei lucrări e aceia că este una din puținele lucrări contabile străine, cari tratează într'un singur fel toate cele patru sectoare de calcul contabil. La noi nici nu există încă o lucrare care să corespundă acestui desiderat de a fi complectă.

Însă-și cuprinsul face această dovadă.

1. Scopul și ființa întreprinderii.
2. Scopul și ființa studiului întreprinderilor.
3. Contabilitatea ca mijloc de cercetarea studiului întreprinderilor.
4. Metodă de organizare și contabilitatea.
5. Condițiuni, elemente și forme economice.
6. Organizarea contabilității.
7. Desvoltarea calculuti rezultatului.
8. Inventare și evaluare.
9. Contabilitate agricolă și comercială.
10. Bugetul anul.
11. Economie planificată.
12. Exemple de budgetare.
13. Revizuire contabilă.
14. Statistica elemnetară și agricolă.
15. Statistica generală comparativă.
16. Cicluri contabile.
17. Statistica dinamică.
18. Preț de cumpărare și valoarea de cost.
19. Contabilitatea și costul unitar.
20. Principii despre calcularea valorii de rezultat.
21. Contabilitatea și evaluarea fiscală.
22. Contabilitatea și finanțarea.

Toate aceste puncte ar merita o tratare separată ne vom limita doar la câteva.

Costul agricol calculat după modelul costului industrial.

1	Cheltueli generale	3	800
2	Asigurare		700
3	Intreținere clădiri și teren	3	1.000
4	Sămânța	3	1.000
5	Ingrășăminte	11	3.200
6	Nutreturi	11	3.300

7	Gospodărie	3	800
8	Salarii	41	12.000
9	Mașini	9	2.500
10	Motoare	3	1.000
11	Combustibil	2	600
12	Instalații electrice	2	500
13	Diverse	6	1.760
		100%	29.160

Să dă acum spre o utilă comparație o calculație americană a costului în industria textilă [1]).

1.	Materie primă.	179,55
2.	Salarii productive	23,40
3.	Cheltueli generale în total 45% din 23,40	10.50
4.	Costurile vânzării 12½% la suma de 23,40	2,90
5.	Costuri comune 54% la suma de 23,40	12.75
6.	Ambalaj, fracht, provizion	6,53
		235,68

Singura deosebire este că aici componentele secundare ale costului au chei de rapartiție pazate pe cifra salariului, pe când la Sagrave ele sunt notate autonom.

Tot atât de interesante lucrări găsim și la bugetare. Să citez nu mai unele.

1. Contabilitatea și bilanțul arată ce s'a putut realiza în decursul anului trecut. In statistica întreprinderii și prelucrarea materialului contabil pentru examinarea critică a lui, pentru a se vedea din el ce se va realiza ce se poate realiza în viitor. Rezultatele examinării critice dela întreprinderea singuratică vor fi comparate după, necesitate prin statistica orizontală cu acelea dela alte întreprinderi similare pentru a vedea necesitatea sporirii randamentului, limitarea cheltuelilor, restrângerea sau amplificarea ramurilor exploatării, schimbări în programul culturilor etc.

Orice bugetare va trebui să țină sama de acești factori cari scapă dirijării, având în vedere că întreprinderea este influențată de factori, externi neprevăzuți ori neinfluențabili. O întreprindere organizată și bugetată va căuta deasemeni să limiteze la minimum influența factorilor de nesiguranță.

Aceasta este posibil numai pe calea bugetării, care asigură anticipativ siguranța întreprinderii".

Dă admirabile exemple de bugetare, pe cari din lipsă de spațiu nu le pot reproduce.

Să ne oprim acum la problema raportului între contabilitate și studiul întreprinderilor, chestiune așa de intens discutată și la noi.

1. Lipsesc vederi unitare în ce privește felurile cercetărilor în

---

1) Szepesi ; Cost Control and Accountung for Textile Mills, New-York 1922 citat de H. Herches în articolul său, Die Selbst Kostentechnung in der Textilindustrie publicat în ZfB 1934/0229.

știința economică. Cercetarea oscilează între deductiv și inductiv, între statistică și monografie, adeseori fără a avea o claritate suficientă asupra asupra asupra rilornji ilonude o.i3 i far mnimenemn ramtnensn asupra importanței acestor principii de bază ale ori cărei științe. Nu este suficient dacă oameni distinși și cunoscători a' practicei expun în scris cunoștințele lor câștigate pe calea experienței practice și observațiunei.

Este de remarcat pentru desvoltarea metodică a studiului întreprinderilor că așa zisele studii de întreprinderi începând cu von des Glotz [1]), până la încercarea lui Waterstradt sunt aproape exclusiv studii generale de întreprinderi.

Lipsea însă aproape complect indicații pentru studiul practic al întreprinderilor.

Dacă Stadiul întreprinderiior înseamnă observațiunea vieții practice și folosirea experiențelor practice pentru o valorizare a lor mai desvoltată, se ivește atunci problema, cum trebue să se lucreze și să se facă observațiuni și cum să fie ele fructificate".

„Contabilitatea trebue astfel organizată, ca ea să prezinte o oglindă a circuitului economic, la care privind înapoi să poată veni la o judecată asupra venitului, acest rezultat prin comparație cu alte întreprinderi cari lucrează în aceleași condițiuni pentruca privind înainte să desăvârșim organizarea întreprinderii în vederea scopurilor propuse.

Contabilitatea curentă este o urmărire cronologică a cazurilor economice cari dau o situație asupra dinamicei economice, asupra mișcărilor de valori, asupra capitalului care lucrează în întreprindere, asupra mijloacelor puse în lucru și asupra rezultatelor obținute prin ele.

Contabilitatea este fundamentul cercetării asupra efectului economic al întrebuințării mijloacelor și al rezultatelor obținute. Ea este darea de seamă a întreprinzătorului responsabil către sine însuși și către toate instanțele interesate la maximul de randament al întreprinderi. Contabilitatea este mijlocitoarea capacităților practice dela generație la generație dela întreprinzător la întreprinzător. Ea este conservatoarea experiențelor practice și sporește tezaurul experiențelor pentru întreprinzătorul viitor".

Aceste citate fac dovada calității lucrării, care este una din cele mai valoroase din cele apărute în ultimul timp.

Prof. I. Gârbacea

---

1). von der Goltz ; Landwirtschaftliche Buchfünung, Berlin 1892 reprodus de Schmalenbach : Dynamische Bilanz 1931 pg. 48.
neobositul conservator al Muzeului Numismatic al Băncii Naționale a României, a achiziționat un mare număr de monete antice grecești.

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...pentru ca Doamna să calce o batistă...

Poate să vi se pară puțin exagerat. Totuși este perfect adevărat. Pentru a vă cîștiga încrederea și admirația, au lucrat zeci de ani inventatori și s-au făcut investiții milioane.

Să nu vă lăsați înduplecați să nu folosiți de realizările tehnice moderne.

FIERUL DE CĂLCAT electric

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Adresa :

ABONAMENTUL ANUAL **70.000** LEI PENTRU INSTITUȚIUNI
ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ȘI BĂNCI POPULARE LEI 20.000

BIBLIOTE[illegible]A"
SIBIU

Impr. „Independența" Str. R. Poincaré, 17. București